

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Inventarizace majetku a závazků

Stocktaking of Assets and Liabilities

Student:

Veronika Baierová

Vedoucí bakalářské práce:

prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc

Ostrava 2013

## Zadání bakalářské práce

Student: **Veronika Baierová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Inventarizace majetku a závazků**  
**Stocktaking of Assets and Liabilities**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Podstata a význam inventarizace
3. Praktická aplikace inventarizace
4. Analýza dopadů inventarizačních rozdílů
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2012*. 9. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 712 s. ISBN 978-80-7357-744-5.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2012*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 1096 s. ISBN 978-80-7263-714-0.


SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

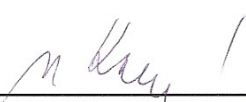
Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013

  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem svou bakalářskou práci vypracovala samostatně a všechny použité zdroje jsem uvedla v seznamu literatury.

Veronika Baierová

Veronika Baierová

## Obsah

1	Úvod.....	5
2	Podstata a význam inventarizace .....	6
2.1	Právní úprava inventarizace .....	6
2.2	Inventarizace v závislosti na zákonu o účetnictví .....	6
2.2.1	Požadavky na kvalitu účetnictví .....	6
2.2.2	Zásada (princip) opatrnosti a inventarizace.....	7
2.3	Charakteristika inventarizace a inventur .....	9
2.4	Druhy inventur .....	12
2.4.1	Fyzická inventur .....	12
2.4.2	Dokladová inventura.....	13
2.5	Klasifikace majetku a závazků z hlediska aktiv a pasiv .....	13
2.5.1	Klasifikace aktiv .....	14
2.5.2	Klasifikace pasiv.....	14
2.6	Inventarizační směrnice .....	15
2.6.1	Dohoda o hmotné odpovědnosti .....	16
2.7	Inventarizační komise.....	19
2.8	Inventarizační písemnosti .....	21
2.9	Specifika některých druhů inventur.....	22
2.9.1	Hmotný majetek .....	22
2.10	Způsoby oceňování majetku a závazků .....	24
2.10.1	Způsoby oceňování .....	24
2.11	Inventarizační rozdíly a jejich účetní a daňový dopad.....	26
2.11.1	Inventarizační rozdíly u zboží .....	26
2.12	Základní chyby při přípravě a v průběhu inventarizace.....	29
2.13	Výsledky inventarizačních rozdílů a jejich řešení.....	29
2.14	Opravné položky .....	30
3	Praktická aplikace inventarizace.....	34
3.1	Seznámení se společností.....	34
3.2	Vnitropodnikové směrnice firmy DOMINO.....	35
3.2.1	Termíny inventarizace.....	35
3.2.2	Druhy inventur.....	35
3.3	Inventarizační písemnosti firmy .....	35

3.4	Inventarizační komise .....	37
3.5	Oceňování dlouhodobého majetku .....	37
3.6	Odpisový plán firmy DOMINO .....	37
3.7	Pohledávky, závazky, poskytnuté zálohy .....	40
4	Analýza dopadů inventarizační rozdílů .....	40
4.1	Inventarizační rozdíly .....	40
4.2	Opravné položky .....	41
4.3	Vzniklé manko do normy u zásob .....	42
4.4	Vzniklé manko nad normu u zásob .....	42
4.5	Schodek, přebytek v pokladně .....	43
4.6	Vypořádání pohledávek .....	43
4.7	Vypořádání závazků .....	44
4.8	Vyřazení automobilu .....	44
4.9	Opravné položky .....	47
4.10	Daňové dopady.....	47
4.11	Dopady inventarizace na finanční výkazy .....	48
5	Závěr .....	49
	Seznam použité literatury.....	50
	Seznam zkratk.....	53
	Prohlášení o využití výsledku bakalářské práce .....	
	Seznam příloh.....	

## 1 Úvod

Cílem této bakalářské práce je seznámení s přípravou, prováděním a následným řešením nedostatků inventarizace majetku a závazků v dané účetní jednotce.

Praktická část je zaměřena na vztah inventarizace majetku a závazků a účetnictví, především rozdělení inventarizace na dílčí části inventur a jejich provádění. Nicméně nezbytné je taktéž uvedení náležitostí inventarizačních písemností se zmínkou o inventarizační komisi a jejich úkolech ve vztahu k inventarizaci majetku a závazků, rovněž pak definování vnitropodnikové směrnice společně s její funkcí a obsahem.

Větší pozornost je kladena hlavně na hmotnou odpovědnost a nastínění podmínek, které tato dohoda má vůči zaměstnavateli a zaměstnanci.

Dále jsou v práci uvedena některá specifika provádění inventur u daného majetku, převážně hlavní nedostatky při přípravě a průběhu inventarizace s popisem oceňování majetku a závazků.

Do jisté míry jsou rovněž vysvětleny inventarizační rozdíly, jako například manko a škody do normy a také nad normu. Dále pak definování přebytku s přihlédnutím k majetku, kde tato manka, popřípadě přebytky vznikají. Nicméně je potřeba se zmínit taktéž o vyhlášce, která byla vydána v roce 1964 o normách nezaviněných mank s vysvětlení pojmu opravné položky a jejich druhů ve vztahu k majetku a závazkům i možná řešení inventarizačních rozdílů díky těmto opravným položkám.

Praktická část je zaměřena na daný podnik, následný rozbor jejich vnitropodnikové směrnice a uvedení členů, ze kterých se skládá jejich inventarizační komise, především, co je jejím úkolem. Dále pak definování požadavků firmy na inventarizační písemnosti a jejich podmínek pro oceňování majetku. Rozebrán je rovněž jejich odpisový plán s uvedením inventarizace majetku a závazků a to zejména u jejich pohledávky, závazků a záloh vůči jiným osobám.

Poslední část je zaměřena na inventarizační rozdíly společnosti, jejich požadavků dle vnitropodnikové směrnice s přihlédnutím ke způsobu řešení daných inventarizačních rozdílů. Tyto požadavky budou interpretovány na výsledcích společnosti s následným převedením vypořádání těchto rozdílů.

Při zpracování této bakalářské práce byly použity metody jako popis, analýza a dedukce.

## 2 Podstata a význam inventarizace

V této kapitole se zaměřím na charakteristiku inventarizace z pohledu zákona o účetnictví. Dále nastíním požadavky na vedení účetnictví a tím i požadavky inventarizace.

### 2.1 Právní úprava inventarizace

Inventarizaci majetku upravují tyto předpisy:

- Zákon o účetnictví č.563/1991 Sb.,
- vyhláška č.500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (Schiffer 2006, s. 13),
- české účetní standardy,
- vyhláška č.270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků,
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce.

### 2.2 Inventarizace v závislosti na zákonu o účetnictví

Inventarizace slouží k zjištění skutečného stavu majetku a závazku ke dni účetní závěrky, která se sestavuje k poslednímu dni účetního období.

Rozdílné názory na inventarizace majetku a závazků zvyšují i nároky na účetní jednotky, které dbají na kvalitu inventarizací ve vztahu k věrohodnosti účetnictví. Správné provedení v příslušných účetních jednotkách je středem velkého zájmu pracovníků finančních úřadů, auditorů při ověřování správnosti účetní závěrky a ředitelství při finančně-daňových revizích.

#### 2.2.1 Požadavky na kvalitu účetnictví

*„Účetnictví účetní jednotky je vedeno průkazným způsobem, jestliže účetní jednotka účetní případy a účetní zápisy o nich doložila nebo prokázala předepsaným způsobem a inventarizovala majetek a závazky.“(zákon o účetnictví č.353/2001 Sb. §7)* Tím pádem je možné říci že, skutečnost lze zobrazovat jen při správně provedené inventarizaci majetku a závazků.

Zajištění správnosti účetnictví je podloženo zákonem o účetnictví a účetní jednotka je povinna se jím řídit.

Princip věrného zobrazení skutečnosti požaduje, aby finanční a majetková situace účetní jednotky byla zobrazena objektivně a aby zobrazení odpovídalo skutečnosti. V tomto směru je důležité ustanovení §26, které stanovuje postup oceňování majetku a závazků. Také toto ustanovení dává účetním jednotkám povinnost respektovat při oceňování majetku a závazků v účetnictví a v účetní závěrce princip opatrnosti.

### **2.2.2 Zásada (princip) opatrnosti a inventarizace**

*„Opatrnost je rozumný odhad jevů s přihlédnutím k rizikům a možným ztrátám a jejich přenosu do budoucího období.“ (Schiffer 2005, s. 18)*

Princip opatrnosti je nezbytné vytvářet s ohledem na požadavky daňových předpisů, zejména zákona o dani z příjmu.

Princip opatrnosti se provádí zejména prostřednictvím opravných položek, které se zjišťují při inventarizaci majetku a závazků.

Opravné položky se vytvářejí v případech snížení ocenění majetku v účetnictví, na základě údajů inventarizace. Jejich účelem je tedy upravit ocenění příslušného majetku v případě, že se prokáže, že došlo ke snížení ocenění přechodného charakteru ve fyzické či dokladové inventuře.

Opravné položky se vytvářejí pouze k majetku, tj.:

- k investičnímu majetku v případě, je-li jeho užitná hodnota zjištěná při inventarizaci výrazně nižší, než je jeho ocenění v účetnictví po odečtení opravek, pokud se tento majetek odepisuje. Jde tedy o případ, kdy snížení hodnoty nelze považovat za definitivní, jinak by se provedl mimořádný odpis a upravit odpisový plán,
- k zásobám, tj. materiálu, nedokončené výrobě, polotovarům vlastní výroby, výrobkům, zvířatům a zboží,
- ke krátkodobému finančnímu majetku,
- k pohledávkám.



### 2.2.3 Vymezení pojmu inventarizace majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazků slouží k zajišťování průkaznosti účetnictví. Proto je potřeba, aby je její provádění, odpovídalo požadavkům stanoveným v zákoně o účetnictví zejména:

§29

1. *Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle §25 odst. 3. Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (dále jen „periodická inventarizace“). V případech uvedených v odstavci 2 účetní jednotky mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období (dále jen „průběžná inventarizace“). Ustanovení o provádění inventarizací podle zvláštních právních předpisů nejsou tímto dotčena.*

V tomto paragrafu zákon o účetnictví stanovuje, jakým způsobem mají účetní jednotky provádět fyzickou inventuru a u jakých druhů je možné tuto inventuru sestavovat.

Z tohoto paragrafu také vyplývá, že si účetní jednotka sama zvolí den inventarizace, avšak musí být prováděna alespoň jednou ročně.

Účetní jednotka je povinna prokázat inventarizaci po dobu 5 let od provedení. Požadavky na provedení inventarizace stanoví prováděcí právní předpis.

§30

Paragraf uvádí, že se inventarizace provádí pomocí fyzické a dokladové inventury a výsledky se zaznamenávají do inventurních soupisů.

2. *Inventurními soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musejí obsahovat*
  - a) *skutečnosti podle odstavce 1 tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky jednoznačně určit,*
  - b) *podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,*
  - c) *způsob zjišťování skutečných stavů,*

d) *ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury i pro účely podle §26 odst. 3.,*

e) *okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.*

3. *V případě provádění průběžné inventarizace mohou být inventurní soupisy podle odstavce 7 nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů.*

Pokud nelze provést fyzickou inventuru u dlouhodobého majetku k rozvahovému dni, může účetní jednotka provést inventuru v průběhu 4 měsíců před koncem účetního období či, 2 měsíce v následujícím účetního období.

4. *Pro inventarizaci kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů se ustanovení odstavců 1 až 4 použijí pouze v rozsahu, v jaké je účetní jednotka schopna zajistit inventarizaci tohoto majetku společně s plněním zvláštních povinností o zajišťování skutečného stavu tohoto majetku. Požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů stanoví prováděcí právní předpis.*

Inventarizačními rozdíly se myslí rozdíl mezi skutečným stavem a stavem účetním. Mohou nastat 2 situace:

- a) skutečný stav majetku a závazků je vyšší než účetní, potom máme přebytek,
- b) skutečný stav je nižší, než stav účetní tím nám vznikne manko, případně schodek u peněžní hotovosti a cenin.

Zákon o účetnictví neobsahuje přímo definici pojmu inventarizace, a proto je nutné přihlédnout kromě §29 a §30 také na §26 zákona o účetnictví, který se zabývá problematikou oceňování.

## **2.3 Charakteristika inventarizace a inventur**

Inventarizací se rozumí porovnání skutečného stavu majetku a závazků se stavem zachyceným v účetnictví a jeho případné vypořádání inventarizačních rozdílů.

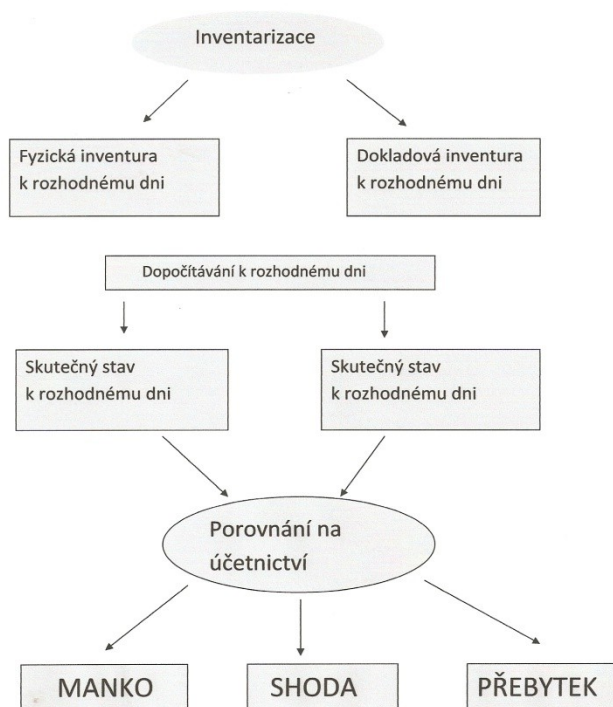
*Inventarizace zahrnuje soubor činností obsahující:*

- *zjišťování skutečného stavu majetku a závazků ke stanovenému datu (ke dni inventarizace), záznam toho stavu do inventurních soupisů, tak jak stanoví zákon o účetnictví v §30 odst. 1, tato činnost se nazývá inventarizace,*
- *vyčíslení rozdílů mezi skutečným stavem a účetním stavem a objasnění příčin rozdílů (např. poškození, ztráta, krádež nebo chyba v zaiúčtování). Pro úplnost je nutné zdůraznit, že zjistí-li se prokazatelně neúmyslné chyby v účetních zápisech, je nutné samozřejmě tyto chyby opravit na podkladě řádných účetních dokladů, a to ještě před vyčíslením konečných inventarizačních rozdílů,*
- *stanovení způsobu vypořádání zjištěných rozdílů, to znamená schodků nebo mank proti stavům zachyceným v účetnictví,*
- *promítnutí upřesněných údajů v účetnictví (např. záměny materiálů apod.),*
- *zhodnocení technického stavu majetku účetní jednotky, z kterého může vyplynout nezbytnost provedení oprav, údržby, technického zhodnocení nebo naopak vyřazení majetku,*
- *zhodnocení upotřebitelnosti a využití inventarizovaného majetku,*
- *další činnosti stanovené účetní jednotkou (např. zjištění poškozeného majetku, zabezpečení proti ztrátě apod.). (Svobodová 2008, s. 54)*

Inventarizací se myslí soubor celkových prací od přípravy k zjištění skutečných stavů s provedenou inventurou.

Inventurou se myslí určitá jedna činnost např. inventura ve skladu materiálu k 31.12. Inventura je jen součástí inventarizačních prací, ale na jejím řádném provedení závisí věrohodnost a pravdivost zjištěných skutečných stavů majetků a závazků.

Obrázek č.1: Schéma inventarizace



Zdroj: Pěva Čouková (AUDITOR 1/2013)

Inventarizace je nedílnou součástí účetní uzávěrky, která se provádí vždy na konci daného účetního období. Je to sled činností a postupů, které zabezpečují správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném účetním období, např. zúčtování dohadných položek, rozlišení nákladů a výnosů, zúčtování opravných položek, opravy zůstatků účtu na základě inventarizace, vypořádání peněz na cestě, zjištění výsledků hospodaření, výpočet daňové povinnosti a uzavření účetních knih.

Průběh účetní uzávěrky a závěrky ve vztahu je velmi důležitý, protože je inventarizace majetku a závazků jednou z podstatných fází předcházející uzavření účetních knih. Což znamená, že inventarizací ověřujeme, zda je konečný stav účtů majetku a závazku správný.

## **2.4 Druhy inventur**

Inventarizaci sestavují účetní jednotky ke dni, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou. Tato inventarizace se nazývá „periodickou inventarizací“. Podle zákona o účetnictví mohou účetní jednotky sestavovat také tzv. „průběžnou inventarizaci“, která se provádí v průběhu účetního období.

Pokud účetní jednotky sestavují periodickou inventarizaci, nemusí již provádět inventarizaci průběžnou.

Průběžnou inventarizaci je možné sestavovat jen k zásobám, u nichž se účtuje podle druhů, místa jejich uložení, nebo hmotně odpovědných osob. Dále u dlouhodobého majetku, který nemá přesné místo určení. Tuto inventarizaci sestavují účetní jednotky během účetního období a je čistě na nich, ke kterému datu tuto inventarizaci provedou.

Existují dva druhy inventur a to inventura fyzická a dokladová.

Účetní jednotka si musí stanovit rozhodný den, ke kterému bude zjišťovat skutečný stav, jak při periodické tak při průběžné inventarizaci. Tento rozhodný den by měl předcházet rozvahovému dni, pokud je, inventura prováděna k 31.12 splyne rozhodný den s rozvahovým a tím pádem není potřeba zaznamenávat úbytky ani přebytky.

### **2.4.1 Fyzická inventur**

Fyzickou inventurou účetní jednotky zjišťují skutečný stav u majetku hmotné případně nehmotné povahy, pokud tomu nebrání místo na kterém se nachází. Fyzická inventura se provádí u majetku jako je materiál na skladě, zboží na skladě, pokladní hotovost jak v tuzemské tak v cizí měně, stroje, zařízení a další. Pokud nelze provést inventuru přeměřením či ohledáním zjišťují se stavy technickým přepočtem. Zboží, které je zabaleno v původních, nepoškozených obalech, je možné použít údaje z obalu, pokud to není v rozporu s vnitřní směrnici o inventarizaci. Fyzickou inventuru je možné provádět pomocí předem daného interního soupisu, nebo se stavy první sepiši podle fyzické inventury a následně se porovnávají s účetnictvím. Způsob, který si účetní jednotka stanoví, by měl být uveden ve vnitřních směrnících inventarizace.

Fyzickou inventuru můžeme provést ke konci rozvahového dne, je také možné provést v průběhu čtyř měsíců daného účetního období, či dvou měsíců následujícího účetního období. V tomto případě je nezbytné prokázat svat zásob ke konci rozvahového dne stavy

fyzické inventury upravené o přírůstky a úbytky zásob, za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období.

#### **2.4.2 Dokladová inventura**

U této inventury se porovnávají konečné zůstatky na účtech na základě dokladů nebo, dokumentů, které tyto položky ověřují. U pohledávek je vhodné zjišťovat, zda byla jejich existence odsouhlasena dlužníky. Prověřují se pohledávky po splatnosti, nedobytném promlčené pohledávky a další. U závazků se prověřuje, zda byla jejich existence potvrzena věřiteli, odůvodnění výše a tvorby rezerv a opravných položek, odůvodnění a výše časového rozlišení výnosů a nákladů, výdajů a příjmů.

Dokladová inventura se provádí u nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, pokladny a cenin, peněžních prostředků na běžných účtech, pohledávek závazků, rezerv u materiálu a zboží na cestě, u přechodných účtu aktivních a pasivních, u ostatního majetku a závazků, kterou jsou vedeny na podrozvahových účtech a u ostatních aktiv a pasiv, u kterých lze provést inventarizaci fyzickou.

Dokladová inventura se provádí až po dni, ke kterému byla sestavena účetní závěrka. Účtování o zůstatcích na účtech a následných vypořádáních rozhoduje inventární orgán, která uvede postupy ve vnitřní směrnici inventarizace.

### **2.5 Klasifikace majetku a závazků z hlediska aktiv a pasiv**

Aby účetní jednotka mohla provádět svou činnost, potřebuje majetek, který vlastní, nebo jej dostala na začátku svého podnikání či v průběhu podnikatelské činnosti. Tento majetek je v dané účetní jednotce oceněn v jejím účetnictví a tím jí plyne prospěch z tohoto majetku.

V účetnictví je dvojitý pohled na majetek a to:

- a) z hlediska složení daného majetku, ten se charakterizuje jako aktiva,
- b) z hlediska ze kterých byl majetek financován neboli, jakými zdroji byl kryt, toto se charakterizuje jako pasiva.

Tento pohled na majetek je základním pilířem, na němž je sestaveno účetnictví jako daný systém a je výchozím základem, který se nazývá bilanční systém. Je základem pro

sestavování rozvahy neboli bilance. Z bilančního principu vyplývá, že se aktiva rovnají pasivum, což znamená, že výše majetku se musí rovnat výši zdrojů.

### **2.5.1 Klasifikace aktiv**

Z pohledu funkce daného majetku se rozlišují dvě kategorie, první z nich je majetek, který pro činnost účetní jednotky slouží dlouhodobě a spotřebovává se postupně, jeho životnost je delší než 1 rok. Nazýváme jej stálá aktiva. A druhou kategorií, je majetek, který se při činnosti účetní jednotky spotřebovává jednorázově, případně délka přeměny majetku na peníze nepřesáhne délky 1 roku. Tuto kategorii nazýváme oběžná aktiva.

Stálá aktiva tvoří dlouhodobý nehmotný majetek jako je nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, ocenitelná práva, software, drobný dlouhodobý nehmotný majetek a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek. Dále jej tvoří dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný, jež tvoří stavby, samostatné movité věci, pěstelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata, drobný dlouhodobý majetek, ostatní dlouhodobý hmotný majetek. Existuje také dlouhodobý hmotný majetek, který nepodléhá odepisování, jako jsou například pozemky, umělecká díla a předměty. Poslední součástí stálých aktiv je dlouhodobý finanční majetek, jehož účastí jsou majetkové účasti, cenné papíry, půjčky a ostatní dlouhodobý finanční majetek.

Oběžná aktiva jsou tvořena zásobami, jejichž součástí je materiál, polotovary vlastní výroby, nedokončená výroba, výrobky, zboží a zvířata. Dále zde ředíme peněžní prostředky, jako je hotovost v pokladně, peníze na cestě, a ceniny (kolky, šeky, poštovní známky, apod.). Majetkové a dlužné cenné papíry, vlastní dluhopisy a bankovní účty. Nedílnou součástí jsou také pohledávky, které vznikají zejména jako pohledávky za odběrateli, za zaměstnanci, za sdružením, směnkami k inkasu, pohledávkami za eskontovanými cennými papíry a přechodné účty aktivní jako jsou náklady a výdaje příštích období, kurzové rozdíly či dohadné účty.

### **2.5.2 Klasifikace pasiv**

Zdroje členíme z hlediska jejich vlastnictví a to na vlastní zdroje a zdroje cizí.

Do vlastních zdrojů řadíme základní kapitál, kapitálové fondy, fondy ze zisku apod., majetkové fondy jako je například fond dlouhodobého majetku, finanční fondy zde patří fond odměn, zákonný rezervní fond, fond kulturních a sociálních potřeb a další. Zapadají zde i zvláštní fondy organizačních složek státu a v neposlední řadě se zde řadí i výsledky

hospodaření (běžného účetního období, ve schvalovacím řízení, nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta z minulých let, převod zúčtování příjmů a výdajů z minulých let).

Cizí zdroje tvoří zákonné rezervy, dlouhodobé závazky (vydané dluhopisy, závazky z pronájmu, přijaté zálohy, atd.), krátkodobé závazky (z obchodního styku, ke společníkům a ke sdružením, k zaměstnancům, ze sociálního zabezpečení, daňové závazky a další), bankovní výpomoci a půjčky, přechodní účty pasivní (výdaje a výnosy příštích období, kurzové rozdíly a dohadné účty).

## 2.6 Inventarizační směrnice

Zákon neukládá účetním jednotkám sestavovat vnitřní předpisy, ale bez směrnic by se těžce sestavovaly úkoly a povinnosti inventarizační komise a proto si účetní jednotky sestavují své vnitřní směrnice, které pomáhají k provádění inventarizace majetku a závazků.

Interní směrnice by měla obsahovat zejména:

- rozsah nebo vymezení inventarizace,
- stanovení inventarizačních orgánů účetní jednotky,
- stanovení povinností a také pravomocí orgánů v účetní jednotce,
- *stanovení termínů inventarizací majetku a závazků v účetní jednotce, časového harmonogramu prací, obsahující název inventarizovaného majetku a závazků, okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury, rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se inventarizace majetku a závazků provádí, zodpovědnost stanovenou určitému pracovníkovi příslušné dílčí inventarizační komise, časový plán průběhu inventarizace a lhůtu jejího ukončení*, (Svobodová 2006, s.74)
- jaký je předmět a co se rozumí fyzickou a dokladovou inventurou,
- podstata a význam inventurních soupisů,
- charakteristika inventarizačních rozdílů a jejich vypořádání,
- účel zápisů o provedení inventarizace,
- hmotná odpovědnost pracovníků za daný majetek a závazky.

V souvislosti s inventarizací je také nutné zdůraznit vnitřní předpisy, které účetním jednotkám stanovují základní pravidla pro způsob a postupy v oblasti vedení účetnictví a tím pádem také pravidla pro inventarizaci.

Jedná se o tyto vnitřní předpisy:



- *způsob podepisování účetních dokladů a stanovení odpovědných osob,*
  - *účtový rozvrh a přehled analytických účtů včetně podrozvahových účtů,*
  - *rozhodnutí účetní jednotky ve věci drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a definování způsobu vedení tohoto majetku v účetnictví,*
  - *oceňování metody použité pro vedení účetnictví,*
  - *stanovení norem přirozených úbytků zásob, podle charakteru zásob,*
  - *zásady pro tvorbu rezerv, jejich druhy a jejich čerpání a pro ověřování oprávněnosti jejich zůstatků,*
  - *postup při inventarizaci majetku a závazků včetně odpovědnosti,*
  - *způsob úschovy účetních písemností,*
  - *způsob stanovení okamžiku uskutečnění účetního případu,*
  - *způsob používání devizových kurzů,*
  - *stanovení norem pro poskytování náhrad za ochranné pomůcky, mycí a čistící prostředky, nářadí,*
  - *dohody o hmotné odpovědnosti za majetek a věci, uzavřené se zaměstnanci.*
- (Svobodová 2006, s. 75)*

### **2.6.1 Dohoda o hmotné odpovědnosti**

Účetní jednotky sestavují dohody o hmotné odpovědnosti se zaměstnanci, aby předešly případným problémům s následným vypořádáním rozdílů, které vzniknou při provádění inventarizací.

Účetní jednotka sepíše se zaměstnancem hmotnou odpovědnost, ve které by měly být uvedeny práva a povinnosti zaměstnance, aby se předešlo případným nesrovnalostem v budoucnu.

K vymezení této odpovědnosti zaměstnavatelům pomáhá zákoník práce, který vymezuje odpovědnost zaměstnavatele v §250 - §264.

V §250 se uvádí obecná odpovědnost a to, že zaměstnanec odpovídá za škodu, kterou způsobil zaviněným porušením povinností při plnění pracovních úkolů nebo v přímé souvislosti s prováděnými úkony. Pokud ale byla škoda způsobena také ze strany zaměstnavatele odpovědnost zaměstnance se do značné míry omezí.

§251 se zabývá odpovědností za nesplnění povinnosti k odvrácení škod a stanovuje, že může požadovat zaměstnavatel podíl na náhradě škody po zaměstnanci, pokud vědomě

neupozornil na škodu hrozící zaměstnavateli, nebo nezakročil proti blížící se škodě, ačkoliv by tím bylo zabráněno vzniku a to ve výši přiměřené okolnostem daného případu.

Avšak zaměstnanec neodpovídá za škodu, kterou zapříčinil při odvrácení jiné škody hrozící zaměstnavateli a počínal si v tomto případě způsobem přiměřeným ke vzniklým okolnostem.

Z mého pohledu značně důležitou odpovědnost řeší §252 a to odpovědnost za schodek na svěřených hodnotách, které je zaměstnanec povinen vyúčtovat. V tomto paragrafu se uvádí, že pokud byla se zaměstnancem sepsána dohoda o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování, za které se považují ceniny, hotovost, zboží, zásoby materiálu nebo jiné hodnoty, kterou jsou předmětem obratu či oběhu, s nímž může daný zaměstnanec disponovat, odpovídá za schodek vzniklý na těchto hodnotách. Dohoda o odpovědnosti k ochraně hodnot může být nejdříve uzavřena v den, kdy fyzická osoba dosáhne věku 18 let a tato dohoda musí být uzavřena písemně. Může nastat situace, kdy u zaměstnance vznikne skutečnost kdy je jeho způsobilost k právním úkonům omezena nebo jí byl úplně zbaven, nesmí zaměstnavatel uzavřít dohodu o odpovědnosti ani s jeho zástupcem.

Z pohledu zaměstnance je důležitý §253, který udává, za jakých podmínek může zaměstnanec odstoupit od dohody o odpovědnosti. Zaměstnanec může odstoupit, pokud vykovává jinou práci, je-li převeden na jinou práci nebo na zcela jiné pracoviště, nebo pokud zaměstnavatel do 15 kalendářních dnů od obdržení jeho písemného upozornění neodstraní závady v pracovních podmínkách, které by bránily v řádném hospodaření se svěřenými hodnotami. V neposlední řadě může zaměstnanec taky odstoupit od dohody, pokud byl na pracoviště zařazen jiný zaměstnanec nebo ustanoven jiný vedoucí a, nebo jeho zástupce.

Tato dohoda o odpovědnosti zaniká buďto dnem ukončení pracovního poměru nebo dnem, kdy bylo odstoupení od dohody doručeno zaměstnavateli a není-li v odstoupení od této dohody uveden pozdější den.

V případě že se změní, hmotně odpovědný pracovník je nutné provést mimořádnou inventarizaci, jejíž součástí by měl být také předávací protokol, který by měl obsahovat: odvolávku na změnu hmotně odpovědného pracovníka, údaje o veškerých předaných věcech a zařízeních, stav pokladní hotovosti, údaje o předání účetních záznamů, prohlášení předávajícího odpovědného pracovníka, že informoval o všech záležitostech týkající se předání a dále také prohlášení převízacího hmotně odpovědného pracovníka, že byl

informován o všech záležitostech týkající se předmětu předání. V poslední řadě musí také obsahovat podpisy zúčastněných osob.

Paragraf 254 říká, že je zaměstnavatel provést inventarizaci při uzavření dohody o odpovědnosti, při jejím zániku, při výkonu jiné práce, při převedení zaměstnance na jinou práci nebo na jiné pracoviště, při jeho přeložení nebo při skončení jeho pracovního poměru. Co se týká pracovišť, kde pracují zaměstnanci se společnou odpovědností, je zaměstnavatel povinen inventarizaci provést při uzavření dohod o odpovědnosti se všemi společně odpovědnými zaměstnanci a to při zániku všech těchto dohod, při výkonu jiné práce apod.

V paragrafu 257 až 260 je rozebrán rozsah náhrady škody. Uvádí se zde, že zaměstnanec, který odpovídá za škodu dle §250 je povinen nahradit zaměstnavateli skutečnou škodu, a to v penězích, jestliže neodčiní škodu uvedením do původního stavu. Výše náhrady škody způsobené z nedbalosti u jednotlivého zaměstnance nesmí přesáhnout částku rovnající se čtyřnásobku jeho průměrného měsíčního výdělku před porušením povinnosti, kterým způsobil škodu. Toto omezení ovšem neplatí, byla-li škoda způsobena úmyslně, v opilosti nebo po použití jiných návykových látek. Zaměstnavatel také může požadovat po zaměstnanci, který škodu zavinil, náhradu ušlého zisku. Pokud za škodu může z části i zaměstnavatel, hradí zaměstnanec jen poměrnou část škody a to dle míry svého zavinění. Pokud je za škodu odpovědné více zaměstnanců, hradí každý z nich poměrnou část dané škody podle míry svého zavinění.

Při určení výše náhrady škod se přihlédne zejména k okolnostem, které bránily splnění povinnosti, a k významu škody pro zaměstnavatele.

Zaměstnanec, který odpovídá za schodek na svěřených hodnotách dle §259 nebo za ztrátu svěřených věcí je povinen uhradit schodek na svěřených hodnotách nebo ztrátu svěřených věcí plné výši.

Pokud má odpovědnost za vzniklý schodek více zaměstnanců určí se podíl náhrady podle poměru jejich dosažených hrubých výdělků, přičemž výdělek jejich vedoucího případně jeho zástupce se započítá ve dvojnásobné výši. Kromě vedoucího a jeho zástupce se u zaměstnanců při stanovení podílu náhrady nesmí přesáhnout částka rovnající se průměrnému měsíčnímu výdělku před vznikem škody. Neuhradí-li se stanovenými podíly celá výše škody, jsou povinni tento zbytek zaplatit vedoucí a jeho zástupce dle jejich dosažených hrubých příjmů.

Výši požadované náhrady škody je zaměstnavatel se zaměstnancem povinen projednat a písemně mu ji oznámit zpravidla nejpozději do 1 měsíce ode dne, kdy bylo zjištěno, že škoda vznikla a že za ní daný zaměstnanec odpovídá.

## **2.7 Inventarizační komise**

Účetní jednotka si sestavuje inventarizační komisi ze svých pracovníků, kteří budou pověřeni inventarizačními pracemi. Je vhodné vybírat zaměstnance s dostatečnou odborností a zkušenostmi. Při sestavování se účetní jednotky řídí §4 z vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

Počet členů inventarizační komise se, odvíjí od toho jak je podnik velký. U malých podniků kde je menší množství majetku a závazků je možné sestavit jen jednu komisi, která by se skládala s předsedy a člena komise. U středních podniků kde je více majetku a závazků je vhodné sestavit více komisí, které by se skládaly například: z předsedy, dvou členů komise a každá z těchto komisí by prováděla přidělenou část inventur. U velkých podniků kde se setkáváme s velkým počtem majetku a závazků se sestavují hlavní inventarizační komise a pod nimi jsou další dílčí inventarizační komise, které podléhají hlavní komisi.

Úkoly, které by mohly mít dílčí inventarizační komise společné a které závisí na pravomoci účetní jednotky:

### **a) před zahájením fyzické a dokladové inventury**

- zařídit aby mohla být ve stanoveném termínu zahájena provedená inventura (připravit si potřebné písemnosti, u inventurních soupisů jejich vyzvednutí či převzetí, dále dohodnutí s členy inventární komise datum a čas zahájení a jejich přítomnost při inventuře a další,
- ujistit se zda je platná dohoda o hmotné odpovědnosti s příslušnými pracovníky v případech kdy to vyžadují vnitřní předpisy,
- vedoucí dílčích inventarizačních komisí by měl převzít od odpovědného pracovníka doklady za příslušný druh majetku, které dosud nepředal k zaúčtování a písemné prohlášení, že všechny doklady týkající se pohybu a stavu majetku jím spravovaných odevzdal k zaúčtování.

### **b) v průběhu provádění fyzické či dokladové inventury**

- zjistit skutečné stavy majetku a závazků, dále také rizika ztráty a znehodnocení týkající se tohoto majetku,
- sestavení inventárních soupisů inventarizovaných druhů majetků a závazků v potřebném počtu, a to čitelně ve všech požadovaných údajích včetně podpisů členů DIK a odpovědného pracovníka za daný inventarizovaný majetek a závazky,
- najít přebytečné, neupotřebitelné a nevyužité druhy majetku a navrhnout jak s nimi naložit,
- zjistit zda jsou inventarizované druhy řádně opravovány a udržovány,
- zjistit zda je zajištěna ochrana daného majetku,
- odhalit druhy a objemy nevyužitých, poškozených či znehodnocených zásob (materiálu, zboží, potravin, nedokončených výrobků a výrobků) zjistit příčinu znehodnocení, nevyužívání a navrhnout jejich opravu případně likvidací,
- zjistit pohledávky delší dobu neuhrazené a navrhnout příslušné řízení a vytvoření opravné položky, zjistit z jakého důvodu byly některé pohledávky promlčeny<sup>1</sup> či vznikla prekluze<sup>2</sup>,
- prozkoumat závazky k odeslání a upozornit na jejich odeslání,
- zjistit investice, ve kterých se již nebude pokračovat, a navrhnout, jak s nimi dále naložit.

c) po ukončení fyzické a dokladové inventuře

- zharmonizovat zjištěné skutečné stavy majetku a závazků se stavy v účetnictví případně operativní evidenci,
- sepsat inventarizační rozdíly a vyřešit jejich důvody vzniky,
- vytvořit návrh na opravné položky a vypořádání inventarizačních rozdílů,
- vytvořit inventarizační zápis, opatřený datem jeho vypracování a podpisy všech členů DIK a pracovníka odpovědného za příslušný druh majetku na tiskopise,

---

<sup>1</sup> Právo nezaniká, ale oslabuje jeho vymahatelnost.

<sup>2</sup> Jde o zánik práva jeho neuplatněním ve stanovené lhůtě.

vyhlášeném v podniku a předaném následně vedoucímu DIK s dalšími inventárními písemnostmi.

## **2.8 Inventarizační písemnosti**

Aby byla inventarizace průkazná, sestavují dílčí inventarizační komise soupisy, ve kterých uvádí výsledky svých prací.

Inventurní soupis by měl obsahovat:

- název a místo kde účetní jednotka sídlí,
- místo provádění inventury,
- údaj o tom zda je inventarizace řádná či mimořádná,
- datum a čas zahájení inventury,
- datum a čas ukončení inventury,
- název majetku nebo závazků, jehož stav je ověřován,
- údaj, zda se provádí inventura fyzická či dokladová,
- jméno a podpis osoby odpovědné za tento majetek,
- jméno a podpis osoby odpovědné za provedení inventury,
- pořadové číslo listu inventurního soupisu.

Dále je možné uvádět:

- cenu za měrnou jednotku v Kč,
- měrnou jednotku,
- zjištěné množství daného majetku,
- zjištěný fyzický stav v Kč, nebo účetní stav v Kč,
- zjištěný rozdíl jak v Kč, tak i v měrných jednotkách,
- název, druh, případně popis dané položky a její číslo,
- celkový počet stran inventurního soupisu.

Inventurní soupisy si mohou účetní jednotky vyhotovovat v počtu, který samy uznají z vhodné.

Na konci inventury je vhodné, aby inventarizační komise sestavily inventarizační sumář, ve kterém je možné uvést v příloze všechny inventurní soupisy.

DIK předávají inventarizační soupisy hlavním inventarizačním komisím, které poté slouží k vytvoření závěrečné zprávy o průběhu inventarizace.

Dle zákona o účetnictví musí inventurní soupis podepsat odpovědná osoba, pokud se tak nestane, je neplatný.

## **2.9 Specifika některých druhů inventur**

### **2.9.1 Hmotný majetek**

#### **a) Inventura pozemků**

- *Dle § 27 písm. A) katastrálního zákona se pozemkem rozumí část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí rozsahu zástavního práva, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků.*
- Zvlášť je dobré rozlišovat jednotlivé druhy pozemků, a to vinice, chmelnice, ornou půdu, zahrady, ovocné sady louky, pastviny, lesní pozemky, vodní plochy, zastavěné plochy a nádvoří a ostatní plochy.
- Inventarizace pozemků se vyznačuje tou zvláštností, že se jejich skutečný stav zjišťuje ke stejnému datu a to jak fyzickou tak i dokladovou inventurou.
- Dokladová inventura u pozemků spočívá v tom, že se zjišťuje, zda jsou záznamy účetní jednotky v její evidenci pozemků v souladu s evidencí nemovitostí, vedenou na listu vlastnictví a evidenčním listu u místně příslušného katastrálního úřadu.
- Při fyzické inventuře se zjišťuje skutečný stav v terénu a porovnává se, se záznamy z inventárních karet pozemků.

#### **b) Inventura budov, hal a staveb**

- Budovy a haly se řadí mezi ucelenější název stavby, kterými se myslí stavby na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo stavba kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a využívaná dokončená stavba podle dříve vydaných obecně závazných předpisů.
- Stavba vždy musí splňovat podmínku, že musí být spojena se zemí pevným základem.

- U inventur toho majetku se sleduje jeho celkový stav a provedení to se následně zapíše do inventurních soupisů a zapíše se jejich stavební materiál, z něhož je budova postavena, počet poschodí, zastavěnou plochu, rozměry, k čemu je budova určena. Dále se sleduje, zda se budova používá k daným účelům, sleduje se, zda dané přístavby a nadstavby byla řádně zaznamenány do účetnictví, kontroluje se příslušenství budov.

c) Inventura strojů, přístrojů, zařízení, dopravních prostředků a inventáře

- Při fyzické kontrole se inventarizační komise kontroluje, zda jsou předměty inventarizace řádně označeny inventurními čísly, zda jsou dobře využívány a udržovány. V některých případech se do inventurních soupisů zaznamenává rok výroby, výrobce, kapacita, mechanismy, a konstrukce patřící k danému stroji aby šla přesně určit jejich identifikace. U nákladních a osobních automobilů je také zapotřebí zjistit stav pohonných hmot v nádržích, stav ujetých kilometrů na tachometru atd., v případě zjištění poruch upozorní inventarizační komise na tento nedostatek v inventurním soupisu.
- Při dokladové inventuře se zejména kontroluje pomocí příslušné dokumentace majetek, který se v době provádění inventury nachází v opravě.

d) Inventura materiálu na cestě případně zboží na cestě

- V případě materiálu na cestě je vhodné ověřit, zda existuje faktura a je doložena potvrzením ze skladu, že materiál nedošel, u každé faktury musí být datum odeslání materiálu.
- Dále důvod proč k tomuto zpoždění došlo, pokud je to jiný důvod než sezónní problémy v dopravě.

e) Inventura nedokončené výroby

- Pojmem nedokončená výroba označuje produkty, které již prošli jedním nebo více výrobními stupni a nejsou již materiálem, ale nejsou ani hotovým výrobkem.
- Díky toho že pojem nedokončená výroba znamená pro každý podnik něco jiného je podstatné, aby si účetní jednotka stanovila, co se považuje za výrobek hotový a co za nedokončený. Díky toho se poté dále provádí inventura tohoto majetku.
- U nedokončené výroby hmotného charakteru se provádí výroba pomocí přeměření, převážení případně přepočtení apod., zjistí se skutečnost



kvantitativního a kvalitativního stavu, případně pro potřebu laboratorních testů se doberou vzorky.

f) Inventura pohonných hmot

- U tohoto druhu majetku je obtížné provést inventuru, tím že nádrže s pohonnými hmotami jsou pod zemí. Účetní jednotka má 2 možnosti. Jednou z nich je dané pohonné hmoty přečerpat a zjistit stav což je časově velmi náročné nebo, může použít technický přepočet.

## 2.10 Způsoby oceňování majetku a závazků

Z účetního hlediska a také z hlediska inventarizace je oceňování majetku a závazků velmi důležité. Je nutné dobře rozmyslet, jakým způsobem budeme daný majetek případně závazky oceňovat, aby nedošlo k jejich znehodnocení nebo nadhodnocení.

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., upravuje oceňování majetku a závazků v §24 až §28.

### 2.10.1 Způsoby oceňování

Existuje více způsobů oceňování a v následujících kapitolách se zaměříme na některé z nich.

#### a) Oceňování v průběhu roku

a) Pořizovací cena- je cena, za kterou byl majetek pořízen plus náklady s pořízením spojené. Pořizovacími cenami se oceňuje:

- *hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností,*
- *zásoby, s výjimkou zásob vytvořených vlastní reží,*
- *podíly, cenné papíry a deriváty,*
- *pohledávky při nabytí za úplatu nebo vkladem,*
- *Závazky při převzetí,*
- *nehmotný majetek kromě pohledávek (s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností). (Louša, 2006 s.77)*

b) Vlastní náklady- je to cena stanovená na úrovni přímých nákladů, která byla vynaložena na výrobu a dalších nákladů které se vztahují k výrobě. Vlastními náklady se oceňuje:

- *nehmotný majetek vytvořený vlastní činností,*
- *hmotný majetek vytvořený vlastní činností,*
- *zásoby vytvořené vlastní činností,*

- *příchovky zvířat. (Svobodová, 2008 s. 114)*

c) Reprodukční pořizovací cena- je cena, za kterou byl majetek pořízen, v době kdy o něm účtujeme. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje:

- *dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nabytý darováním,*
- *dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý vlastní činností, pokud je reprodukční cena nižší než vlastní náklady,*
- *dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně pořízený z finančního leasingu v případech, kdy využití finančního leasingu dovolují příslušné právní předpisy,*
- *dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (např. inventarizační přebytek),*
- *vklad dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. (Svobodová, 2006 s.113)*

d) Jmenovitá hodnota- je to hodnota, která je přiřazená případně udána u daného majetku. Oceňují se jí:

- peněžní prostředky a ceniny,
- pohledávky při vzniku,
- závazky.

#### **b) Oceňování k rozhodnému dni**

a) Reálná hodnota- je to cena, kterou se oceňují některé aktiva popřípadě závazky k rozhodnému dni. Je to hodnota, která je vyhlášena na tuzemském či zahraničním trhu. Touto cenou se oceňují:

- *cenné papíry,*
- *deriváty,*
- *majetek a závazky v případech, ve kterých obchodní zákoník ukládá povinnost oceňování obchodního jmění při přeměně společností nebo družstev,*
- *majetek a závazky v případech, ve kterých ocenění reálnou hodnotou stanoví zvláštní předpis,*
- *majetek a závazky, popř. jejich část zajištěná deriváty,*
- *pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování,*
- *závazky vrátit cenné papíry, které účetní jednotka zcizila a do okamžiku ocenění je nezískala zpět. (Ryneš, 2006 s.59)*

- b) Protihodnotou (ekvivalencí)- používá se pro oceňování majetkových účastí. *Majetková účast se ocení k rozvahovému dni ve výši drženého podílu na vlastním kapitálu společnosti, která vydala podíly. (Ryneš, 2006 s. 61)*
- c) Ocenění v cizí měně- ve společnosti můžeme vézt také pohledávky, závazky, podíly, cenné papíry, deriváty, ceniny v cizí měně. Ty se k rozvahovému dni přepočítávají na českou měnu kurzem stanoveným ČNB.

## **2.11 Inventarizační rozdíly a jejich účetní a daňový dopad**

Při inventarizaci majetku a závazků se může stát, že stav skutečný neodpovídá stavu v účetnictví. Což je způsobeno tím, že nesedí fyzická inventura s dokladovou. Mohou nastat dvě situace. První situace je taková že skutečný stav majetku a závazku je vyšší než účetní stav, což se nazývá přebytek. A druhou variantou je že skutečný stav majetku a závazku je nižší než stav účetní a tím pádem společnosti vzniká manko nebo přebytek u peněžní hotovosti a cenin.

Manka, schodky nebo přebytky nazýváme inventarizačními rozdíly, které vznikly na základě fyzické či dokladové inventury. Tyto rozdíly musí být zachyceny v inventurních soupisech, které má každá účetní jednotka ve své evidenci.

### **2.2.11 Inventarizační rozdíly u zboží**

V případě zboží mohou nastat 2 varianty a to ty které již byly zmíněny. Buď to nějaké zboží chybí, nebo přebývá. Manko rozdělujeme na 2 druhy:

- manko do normy,
- manko nad normu.

Nejprve bych se zaměřila na manka a škody všeobecně.

Zákon o dani z příjmu §25 odst. 2 definuje manka a škody takto:

*„Škodou podle odstavce 1 písm. n) se rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních a subjektivních příčin, pokud je majetek v důsledku škody vyřazen. Mankem se rozumí inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav je nižší než účetní. Za tyto škody a manka se nepovažují technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikající např. rozprachem, sesycháním*

*v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků), ztratné v maloobchodním prodeji a nezaviněné úhyny zvířat, která nejsou pro účely zákona hmotným majetkem, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztratného stanovené poplatníkem. Správce daně může posoudit, zda výše stanovené normy odpovídá charakteru činnosti poplatníka a obvyklé výši norem jiných poplatníků se shodnou nebo obdobnou činností, a o zjištěný rozdíl upravit základ daně. Škodou není prokázaný nezaviněný úhyn nebo nutná porážka zvířete základního stáda“.*

Za škodu se například považuje u zásob neprodejné zboží z důvodu prošlé trvanlivosti.

Daňově uznatelné škody dle §24 jsou například škody, které jsou způsobeny živelnými pohromami, nebo škody které jsou vzniklé neznámým pachatelem. Škoda, která je způsobena neznámým pachatelem, musí být potvrzena policií, jinak je daňově neúčinná.

Pokud vznikla účetní jednotce škoda a tato účetní jednotka má nezaplacenou pohledávku od pojišťovny, která do uzavření účetních knih stále nestanovila přesnou výši náhrady, pak se tato částka zaúčtuje na stranu MD účtu 388 – *Dohadné účty* a stranu D účtu 648 – *Ostatní provozní výnosy*.

V první řadě se zaměříme na manka neboli úbytky do normy, které lze dále definovat takto:

manka neboli ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

V podvojném účetnictví se u manka nad normu používá účet 549 – *Manka a škody*. Tento účet je vhodné rozdělit na 2 analytické účty a to na náklady daňově uznatelné a na daňově neuznatelné.

Z Českých účetních standardů pro podnikatele č. 015- Zásoby vyplývá, že si účetní jednotka může sama stanovit pomocí svého předpisu normy přirozených úbytku zásob vždy k příslušnému účetnímu období.

Za přirozený úbytek nelze považovat:

- zásoby, které jsou evidovány v kusech,
- zásoby, kde došlo k úbytku z důvodu škody, rozbití, ztráty, atd.,
- vadné výrobky (neboli zmetky).

Norma přirozených úbytků bývá ve většině případů vyjádřena v procentech. A základna pro tento výpočet bývá použita spotřeba zásob od počátku roku do okamžiku inventury. Pokud není inventura prováděna k poslednímu dni účetního období ale provádí se v průběhu čtyř měsíců před koncem toho období, použije se přepočtení na celý rok aby byla základna stoprocentní.

Tento výpočet úbytku do normy musí účetní jednotka uvést ve své vnitropodnikové směrnici, kde musí být uvedeno, kterých výrobků se týká a také jaká je výše vypočtené normy.

Normy se stanovují k prvnímu dni účetního období a po dobu tohoto období se nesmí měnit. Zde se zjištěný úbytek do normy účtuje přímo do spotřeby, tedy na stranu MD účtu 504 – *Spotřeba zboží* a na stranu D účtu 132 – *Zboží na skladě*. (ČÚS č. 007)

I když jsou úbytky daňově uznatelné, může si účetní jednotka uplatnit do nákladu jen tu část, která je do normy přirozených úbytku kterou si stanovila. Pokud je zjištěný inventarizační rozdíl větší než norma, může si účetní jednotka uplatnit jen tu výši, která je do normy jako daňově uznatelný náklad.

Vzhledem k tomu že může vzniknout manko do normy tak může nastat také situace, kdy vznikne manko nad normu.

U manka nad normu jde o manko zaviněné odpovědnou osobou, která za něj poté nese následek. Může se jednat o odcizení či zanedbání pracovníka ochrany majetku společnosti. Odpovědnost je zmíněna ve vnitropodnikové směrnici daného podniku. Manko se zde účtuje na stranu MD účtu 549 – *Manka a škody* a na stranu D účtu 132 – *Zásoby na skladě*. Poté se předepisuje manko nad normu zaměstnanci k úhradě, které se účtuje na stranu MD účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a na stranu D účtu 648 – *Ostatní provozní výnosy*. Následná úhrada může být zaplacená buď v hotovosti na straně MD účtu 211 – *Pokladna*, či bezhotovostně na účet 221 – *Bankovní účet*, lze to také strhnout zaměstnanci což by se evidovalo na účtu 331 – *Zaměstnanci* a na D účet 335 – *Pohledávky za zaměstnanci*.

Ať už se jedná o manko do normy přirozených úbytku zásob a ztratného nebo o manko nad normu vždy se jedná o újmu daného podniku a je vhodné těmto problémům přecházet

V praxi se stává také ta skutečnost, kdy společnosti vznikne přebytek.

V tomto případě je skutečný stav zásob větší než stav uvedený v účetnictví. Z této situace vyplývá, že se tento přebytek účtuje do výnosů. Na druhou stranu může být tato situace zapříčiněna tím, že je v dané účetní jednotce nepořádek v evidenci, či byl úmyslně nebo neúmyslně okraden zákazník.

## **2.12 Základní chyby při přípravě a v průběhu inventarizace**

Při přípravě inventarizace majetku a závazků může dojít k pár základním chybám, kterými mohou například být:

- stanovení krátké doby pro fyzickou inventuru,
- malý počet členů inventarizační komise,
- nesprávné určení majetku a závazků podléhajících inventarizaci,
- neaktualizované vnitřní směrnice společnosti.

Nedostatky při průběhu inventarizace mohou být:

- fyzicky se prověřuje pouze ten majetek, na kterém má účetní jednotka zvláštní zájem a zbývající majetek se prověřuje jen formálně,
- neprovedení důsledné fyzické kontroly,
- nedostatek iniciativy ze strany členů inventarizační komise při hledání majetku, který se nachází na neobvyklých případně těžko dostupných místech,
- inventurní soupisy nejsou vůbec vyhotovovány.

## **2.13 Výsledky inventarizačních rozdílů a jejich řešení**

Jak již bylo nastíněno, může dojít k několika druhům inventarizačních rozdílů jako je manko do normy, manko nad normu, či přebytek. Řešením je buďto předepsat toto manko odpovědné osobě, nebo v případě že není odpovědná osoba tak se manko zaúčtuje do nákladů účetní jednotky. V některých případech se nevyhne účetní jednotka inventarizačním rozdílům, a proto je dobré udělat její kontrolu. Je vhodné prověřit zejména:

- zda byl použit při oceňování inventarizačních rozdílů stejný způsob ocenění, jakým byl příslušný majetek oceněn v účetnictví,

- přesnost a správnost zachycení veškerého majetku a závazků účetní jednotky v jejím účetnictví při dodržení principu věrného a poctivého zobrazení daných skutečností,
- zda byl porovnán skutečný stav majetku a závazků se stavem zachyceným v účetnictví ke stejnému okamžiku tímto dnem se myslí především den ke kterému se sestavuje roční účetní závěrka,
- zda byly inventarizační rozdíly vyčísleny jak v jednotkách množství, tak v peněžních jednotkách.

Inventarizační rozdíly by měla účetní jednotka vyúčtovat do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků. Účetním obdobím se myslí jak kalendářní rok, tak i rok hospodářský podle toho, který účetní jednotka používá.

Zákon ale nestanovuje, že inventarizační rozdíly se musí vyúčtovat k poslednímu dni účetního období, ale říká, že se musí zaúčtovat do daného období. Z toho vyplývá, že může účetní jednotka inventarizační rozdíl ať už manko nebo přebytek zaúčtovat již v měsíci ve kterém jej zjistili a nemusí čekat do konce účetního období.

## **2.14 Opravné položky**

Opravnými položkami se vyjadřuje přechodné snížení hodnoty majetku.

Podle §7 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví tak aby účetní závěrka stanovená na jeho základě odpovídala věrohodnému a poctivému obrazu účetní jednoty a to jak v účetnictví, tak i v její finanční situaci. Zobrazení je tedy věrné pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu. Pro splnění toho zákona je tedy nutné aby se opravné položky tvořily vždy, pokud se zjistí přechodné snížení hodnoty majetku. Kromě opravných položek k některým pohledávkám se jedná o daňově neúčinné úpravy hospodářského výsledku. (Vnitropodniková směrnice 2006, s. 99)

### **1) Postup tvorby a použití je následovný:**

opravné položky se vytvářejí pouze majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Tyto opravné položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem, například reálnou

hodnotou. Při inventarizaci se musí posuzovat výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

Opravné položky lze dále také vytvářet v případě, kdy to stanoví zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu.

Tvorba opravných položek se účtuje do nákladů na stranu MD. Opravná položka se může zrušit případně, snížit účtováním do nákladu na stranu D jen v případě že inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost její výše.

Opravné položky také nesmí mít zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku. Pokud se na snížení hodnoty majetku vytváří rezerva, nemůže účetní jednotka použít opravnou položku.

Opravná položka nelze tvořit k majetku, u kterého je trvalé snížení jeho hodnoty.

Základními předpisy jsou:

- Zákon o účetnictví,
- Prováděcí vyhláška,
- Český účetní standard pro podnikatele č. 005 Opravné položky,
- Český účetní standard pro podnikatele č. 019 Náklady a výnosy (postup účtování opravných položek),
- Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

## 2) Opravné položky k dlouhodobému majetku

V případě dlouhodobého majetku se tvoří opravná položka, pokud je užitná hodnota zjištěná při inventarizaci výrazně nižší než je ocenění v účetnictví po odečtení oprav a toho snížení hodnoty nemůže účetní jednotka považovat za definitivní.

Opravnou položku je možné provést například u majetku, který byl poškozen živelnou pohromou a předpokládá se jeho oprava.

U finančního majetku je možné provést opravnou položku u půjček, které dlužník nesplácí.



### 3) Opravné položky k zásobám

U opravných položek k zásobám by měla účetní jednotka přihlížet k bezobratlým a pomalu obratovým zásobám a to s přihlédnutím k tomu zda budou prodány a za jakou cenu. Cena opravné položky se vypočítá tak že se vezme rozdíl mezi cenou, za kterou jsou tyto zásoby vedeny ve skladové evidenci, a předpokládanou nižší prodejní cenou.

Zde se vytváří opravné položky například ke zcizeným zásobám, kdy není zcela jasné, zda budou zásoby nalezeny či nikoliv.

Opravná položka se provádí u zásob vlastní výroby v případě, že její ocenění k rozvahovému dni neodpovídá průměrné ceně srovnatelných výrobků na trhu.

### 4) Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

Je možné tvořit opravnou položku například k bankovnímu účtu a to v případě že se banka nachází v konkurzu. Tím pádem by se tvořila opravná položka k částce, která by nebyla bance vyplacena ke konci konkurzu banky.

### 5) Opravné položky k pohledávkám

Opravnými položkami se myslí opravné položky vytvořené k rozvahové hodnotě nepromlčených pohledávek splatných po 31. Prosinci 1994 a jsou zaúčtované podle Zákona o účetnictví.

Rozvahovou hodnotou je myšlena jmenovitá hodnota nebo pořizovací cena pohledávky zaúčtovaná na rozvahových účtech účetní jednotky.

*Není-li zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu výslovně stanoveno jinak, opravné položky se netvoří k §2:*

- *pohledávkám vzniklým z titulu cenných papírů a ostatních investičních instrumentů,*
- *úvěrů, půjček, ručení, záloh*
- *plnění ve prospěch vlastního kapitálu,*
- *úhrady ztráty společnosti,*
- *smluvních úroků a pokut,*

- *poplatků z prodlení, penále,*
- *jiných sankcí ze závazkových vztahů,*
- *pohledávkám, o kterých nebylo účtováno ve výnosech (podle zákona o účetnictví),*
- *pohledávkám nabytým bezúplatně,*
- *pohledávkám nabytým postoupením, pokud nebyla uhrazena jejich pořizovací cena. (Vnitropodnikové směrnice 2006, s. 102)*

Daňově uznatelné opravné položky není možné tvořit k souboru pohledávek.

Tvorba opravných položek musí být zaúčtována podle ZoÚ nebo vedena v daňové evidenci.

Daňově uznatelné opravné položky musí účetní jednotka zrušit ke dni:

- ukončení své podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti,
- při přerušení podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti, pokud tato činnost není zahájena do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období, ve kterém došlo k tomuto přerušení,
- účinnosti nájemní smlouvy v případě nájmu podniku,
- předcházejícímu den zrušení stálé provozovny na území ČR,
- přecházejícímu dni vstupu společnosti do likvidace,
- předcházejícímu den účinnosti prohlášení konkurzu společnosti.

Daňově uznatelné položky dle zákona o rezervách pro zajištění základu daně z příjmu jsou dle §8 opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení.

Opravné položky lze tvořit až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu ve lhůtě stanovené usnesením soudu o prohlášení konkurzu nebo povolení vyrovnání, a to v období, za které se podává daňové přiznání, a v němž byly pohledávky přihlášeny.

*Opravné položky se zruší v návaznosti na výsledky konkurzního a vyrovnávacího řízení nebo v případě, kdy pohledávka byla účinně popřena správcem konkurzní podstaty, konkurzním věřitelem, rozhodnutím soudu nebo příslušného správního orgánu.*

Může nastat také situace, kdy jde o pohledávky za zahraničními dlužníky a ti mají sídlo ve státě, ve kterém neexistuje právní norma odpovídající zákonu o konkurzu a vyrovnání. V tomto případě je možné vytvořit opravnou položku až do výše dané pohledávky v případě že jde o pohledávky zajištěné, vymáhané u zahraničních soudů, a doba od jejich sjednané splatnosti převýšila období jednoho roku. Opravné položky se v tomto případě potom zruší do výše nesplacené části dané pohledávky nebo do výše jejich odpisů podle výsledku vymáhání.

Účetní jednotka nesmí tvořit opravné položky k pohledávkám, pokud má vůči dlužníkovi současně splatné závazky a neprovede vzájemný zápočet pohledávek a závazků.

### **3 Praktická aplikace inventarizace**

Pro praktickou ukázkou inventarizace jsem si vybrala firmu Domino.

#### **3.1 Seznámení se společností**

Tuto společnost vlastní Robert Marek a byla založena v roce 1992. Hlavní náplní práce v začátcích bylo provozování bezpečnostní agentury. V roce 1994 firma rozšířila svůj okruh služeb na montáže žaluzií a jejich opravy. V roce 1996 firma začala provozovat autodopravu a stěhování.

V roce 2004 firma začala s výrobou oken a dveří, u kterých zajišťovala nejen dodávku ale také kvalifikovanou montáž. Rovněž vyrábí a montují vertikální žaluzie, plastové a hliníkové předokenní žaluzie, plastové a hliníkové předokenní rolety, látkové interiérové roletky a veškerou stínicí techniku, včetně markýz, rolovacích a pevných sítí proti hmyzu a garážových vrat. Od roku 2009 provádí firma Domino také zateplování budov. A pro snadnější využití služeb poskytuje firmy vyřízení dotací.

Firma má 12 zaměstnanců, tím se řadí mezi malé podniky.

Inventarizace, která se v podniku dělá, se řadí mezi inventarizace periodické. Účetní jednotka provádí tuto inventarizace v den, kdy sestavuje účetní závěrku, tím pádem ke konci rozvahového dne což je 31. 12. 2010. Účetním obdobím se v tomto případě myslí kalendářní rok.

### **3.2 Vnitropodnikové směrnice firmy DOMINO**

Vnitropodnikové směrnice firmy DOMINO obsahují následující náležitosti.

#### **3.2.1 Termíny inventarizace**

Řádná inventarizace veškerého majetku a závazků je prováděna k 31. 12.

Řádná inventarizace peněžních prostředků v hotovosti bude provedena také k 31. 12.

Inventarizovány budou všechny rozvahové a podrozvahové účty podle jednotlivých analytických účtů. Inventarizován bude také dlouhodobý drobný hmotný a dlouhodobý nehmotný majetek veden v evidenci.

#### **3.2.2 Druhy inventur**

Druhy inventur:

- A) fyzická inventura – u majetku hmotné, případně nehmotné povahy,
- B) dokladová inventura – u závazků a u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru.

Skutečné stavy budou zaznamenány v inventurních soupisech, které musí být podepsány osobou odpovědnou za provedení inventury. Jednotlivé inventurní soupisy musí být označeny číslem a názvem účtu (viz příloha).

### **3.3 Inventarizační písemnosti firmy**

Inventurní soupisy:

- a) fyzická inventura – inventurními soupisy v závislosti na druhu majetku musí minimálně obsahovat:
  - číslo a název účtu, který je předmětem inventury,
  - datum, ke kterému se inventarizace provádí,

- název organizace (razítko),
- pořadové číslo položky v soupisu,
- inventární číslo majetku,
- popis majetku,
- údaje o množství v technických jednotkách – skutečný stav,
- cena za jednotku množství v Kč,
- údaje v Kč – skutečný stav,
- údaje v Kč – účetní stav,
- celkové součty v Kč,
- datum provedení inventury,
- jméno a podpis pracovníka (pracovníků) odpovědného za provedení inventury,
- prohlášení odpovědné osoby, včetně podpisu.

b) dokladová inventura – inventurní soupisy musí minimálně obsahovat:

- číslo a název účtu, který je inventarizován,
- datum, ke kterému dni inventura probíhá,
- název organizace, razítko,
- čísla účetních dokladů, kterými byly jednotlivé položky tvořící zůstatek účtu zaúčtovány,
- položky tvořící zůstatek účtu v Kč rozepsaný podle povahy zúčtování na str. MD a DAL,
- vyčíslení celkových obrátů a zůstatků účtu,
- textová část,
- jméno a podpis pracovníka (pracovníků) odpovědného za provedení inventarizace,
- prohlášení odpovědné osoby, včetně podpisu.

Inventurní soupisy se všemi náležitostmi včetně podpisů odpovědných osob, dále předávají ekonomickému úseku za účelem provedení inventarizace. V případě že výsledek inventarizace je inventarizační rozdíl, je povinností komise rozdíl dokladovat, případně komentovat.

Inventarizace je porovnáním skutečného stavu se stavem účetním a ve firmě je o této skutečnosti sepsán inventarizační protokol.

### 3.4 Inventarizační komise

Inventarizační komisi ve firmě DOMINO tvoří majitel firmy Robert Marek a hlavní účetní Květoslava Marková.

Inventarizaci majetku a závazků sestavili dle platných předpisů a v řádném termínu, který je stanoven ve vnitropodnikové směrnici firmy.

### 3.5 Oceňování dlouhodobého majetku

Firma si stanovila že, pořizovací cenou firma oceňuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nakoupení a účtuje o něm straně MD účtové skupiny 04 - a na straně DAL na účet 321 – Dodavatelé.

Reprodukční pořizovací cenou firma oceňuje:

- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nabytý darováním, o které účtuje na straně MD účtové skupiny 04 a na straně DAL účtu 413 – *Ostatní kapitálové fondy*,
- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený, který je zjištěn zejména inventarizací DAL účtových skupin 07, 08 pokud se majetek neodepisuje, zaúčtuje jej firma, na straně DAL na účet 413 – *Ostatní kapitálové fondy*,
- dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně nabytý na základě smlouvy o koupi najaté věci např. u leasingu je to leasingová smlouva. Firma zaúčtuje tuto skutečnost následovně na straně MD účtové skupiny 02 a na straně DAL účtové skupiny 08.

Dále je stanoveno, že se vlastními náklady ocení:

- dlouhodobý nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud reprodukční pořizovací cena není nižší než vlastní kapitál,
- dlouhodobý hmotný majetek vytvořený vlastní činností.

Cenou pořízení se ocení dlouhodobý finanční majetek.

### 3.6 Odpisový plán firmy DOMINO

Na základě tohoto odpisového plánu se odepisuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

Firma se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 sb. o účetnictví, účtové osnovy a postupů účtování pro podnikatele a zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní jednotka sestavuje odpisový plán jako podklad k vyčíslení opravek odepisovaného majetku v průběhu jeho používání.

Firma si stanovila, že bude odepisovat majetek formou zrychlených odpisů a to jak daňových tak i účetních.

Odpisy daného majetku se vždy zapisují do karty dlouhodobého majetku, kde účetní jednotka uvádí tyto náležitosti:

- údaje o zvoleném způsobu odepisování,
- roční sazba odpisů,
- částka odpisů za zdaňovací období,
- název majetku,
- jeho specifikaci,

Účetní odpisy vypočítávají z ceny, ve které byl majetek oceněn v účetnictví a to do její celkové výše.

Tab. č. 1 Odpisový plán majetku firmy DOMINO

Druh majetku	Odpisová skupina	Počet let
Stavba	5	30 let
Garáž	5	30 let
Venkovní úpravy	5	30 let
Automobily	2	5 let

Zdroj: vlastní zpracování

Ve firmě vypadaly odpisy dlouhodobého hmotného majetku následovně:

Tab. č. 2 Odpisy majetku minulé období

Název	Rok pořízení	Cena pořízení	Odpisová skupina	Způsob odpisů	Počet let	ZC daňová	ZC účetní
Jiná stavba	2003	1 071 814,94	5	Zrychlený/30	5	723 010,94	906 498,94
Garáž Vítkovice	2003	253 331,20	5	Zrychlený/30	5	171 458,20	215 045,20
Venkovní úpravy	2003	357 656,31	5	Zrychlený/30	5	245 940,31	307 245,31
Renault Clio 6927	2007	87 000	2	Zrychlený/4	3	19 575	34 435
Avia 5T3 0941	2007	78 000	2	Zrychlený/5	3	18 720	41 600
Nissan 945	2007	173 838,50	2	Zrychlený/4	3	39 112,50	86 918,50
Citroen Jumper	2008	126 045	2	Zrychlený/5	2	60 501	84 030
Renault master 35T1829	2008	150 000	2	Zrychlený/5	2	72 000	107 500
Škoda octavia	2009	450 336,10	2	zrychlený /5	1	202 651,10	202 651,10
Renaul Master 6T6 8755	2009	374 857, 98	2	Zrychlený/5	1	262 399,98	262 399,98

Zdroj: interní doklad

Tab. č. 2 Odpisy majetku za běžné účetní období

Název	Rok poř.	Pořizovací cena	Daňový odpis	Účetní odpis	Rozdíl DO-ÚO	ZC Daň.odpisu	ZC Účetního odpisu
Jiná stavba	2003	1 071 814,94	57 841	36 444	21 397	665 169,94	870 054,94
Garáž Vítkovice	2003	253 331,20	13 717	8616	5 101	157 741,20	206 429,20
Venkovní úpravy	2003	357 656,31	19 676	12 168	7 508	226 264,31	295 077,31
Renault Clio 6927	2007	87 000	13 050	21 756	-8 706	6 525	12 679
Avia 5T3 0941	2007	78 000	12 480	15 600	-3 120	6 240	26 000
Nissan 945	2007	173 838,50	26 075	43 464	-17 389	13 037,50	43 454,50
Citroen Jumper	2008	126 045	--	--	--	--	--
Renault master 35T1829	2008	150 000	--	--	--	--	--
Škoda octavia	2009	450 336,10	187 641	90 072	97 569	15 010,10	112 579,10
Renaul Master 6T6 8755	2009	374 857,98	104 960	74 976	29 984	157 439,98	187 423,98
Renault Master 5T7 30	2010	420 000	126 000	126 000	--	294 000	294 000
Renault Master 7T1 269	2010	383 558,33	115 068	70 320	44 748	268 490,33	313 238,33
Volvo	2010	824 558,33	164 912	41 229	123 683	659 646,33	783329,33
--	--	4 750 996,69	841 420	540 645	300 775	2 469 564,69	3 144 265,69

Zdroj: interní doklad

Automobily Škoda Octavia a Renault Master odepisovala firma dle zákona č. 216/2009 o dani z příjmu § 30a.



### **3.7 Pohledávky, závazky, poskytnuté zálohy**

Firma DOMINO eviduje pohledávky za odběrateli, ve výši 1 209 628,20 Kč. Přesný přehled těchto pohledávek je uveden v příloze č. 1.

Závazky eviduje firma DOMINO vůči dodavatelům v částce 1 063 982,99 pro přehlednost každého závazku, jsou uvedeny všechny evidované závazky v příloze č. 2.

Firma DOMINO poskytla zálohy ve výši 150 103,35 Kč přesný přehled záloh je uveden v příloze č. 3.

Závazky vůči zaměstnancům má firma má ve výši 32900 Kč. Tato částka je sumou nedoplatků výplat zaměstnanců. Přesný rozbor uvádím v příloze č. 4.

## **4 Analýza dopadů inventarizační rozdílů**

### **4.1 Inventarizační rozdíl**

Ve firmě je inventarizační rozdíl definován takto.

Za inventarizační rozdíl, jako rozdíl mezi evidovaným stavem majetku a závazků a skutečným stavem majetku a závazků zjištěným inventurou, se považují výlučně v případě kdy:

- a) skutečný stav je nižší než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem,
- b) skutečný stav je vyšší než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem.

V těchto případech firma proúčtuje tyto skutečnosti vždy do mimořádných nákladů na účet 582 – manka a škody případně do mimořádných výnosů na účet 688 – *Ostatní mimořádné výnosy* s výjimkou, kterou jsou:

- schodky u pokladní hotovosti a cenin, které se zaúčtují vždy jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě,
- chybějící cenné papíry, kdy zjištěný úbytek se proúčtuje v oddělené analytické evidenci,

- přebytky dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který se proúčtuje na vrub účtu majetku účetních skupin 01 a 02 a ve prospěch účtu opravěk účetních skupin 07 a 08, přebytek neodpisovaného dlouhodobého majetku se zachytí na vrub účtu majetku a ve prospěch účtu 413 – *Ostatní kapitálové fondy*,
- přebytky nakoupených zásob, pokud se má oprávněně (průkazně), za to, že k němu došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění. Zaúčtuje se, na stranu DAL účtové skupiny 5xx,
- přirozené úbytky zásob v rámci norem. Zaúčtuje se na stranu MD účtové skupiny 5xx.

Veškeré inventarizační rozdíly je účetní jednotka povinna zaúčtovat do období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazku.

## 4.2 Opravné položky

Dle směrnice firmy DOMINO jsou opravné položky definovány takto:

Opravné položky se vytváří pouze k účtům majetku v případech snížení jejich ocenění v účetnictví prokázaném na podkladě údajů inventarizace majetku. Tyto položky se vytváří jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví nemá trvalý charakter.

- Pokud se při inventarizaci zásob zjistí, že jejich prodejní cena, která je již snižena o náklady s prodejem je nižší než cena použitá pro jejich ocenění v účetnictví, zásoby se musí ocenit v účetnictví touto nižší cenou formou opravné položky.
- U dlouhodobého majetku, jehož užitná hodnota se běžně snižuje opotřebením, se vytváří opravná položka v případech, kdy jeho užitná hodnota, zjištěná při inventarizaci, je výrazně nižší než jeho ocenění v účetnictví po odečtení opravěk a toto snížení hodnoty nelze považovat za definitivní.
- Opravné položky k pohledávkám se vytváří v případě „pochybných pohledávek“ – tj. u těch, které představují riziko, že nebudou dlužníkem plně nebo částečně zaplacený a u „sporných pohledávek“ – tj. u pohledávek vůči dlužníkům, s nimiž se vede spor o jejich uznání případně zaplacení.
- Tvorba opravných položek ke krátkodobému finančnímu majetku se tvoří v případech poklesu tržních cen tohoto majetku, který ovšem není trvalého charakteru.
- Tvorba opravných položek se zúčtuje na vrub nákladů. Jejich snížení případně zrušení se vyúčtuje ve prospěch výnosů, pokud inventarizace v následujícím období

neprokáže opodstatněnost jejich výše. Souvztažně se účtuje na příslušné účty účtových skupin č. 09,19,29 a 39.

- Pokud se na určitý titul snížení hodnoty majetku vytváří rezerva, nelze současně tvořit opravné položky.
- Tvořit opravné položky na zvýšení hodnoty majetku není možné.
- V případě, že si při inventarizaci závazků zjistí, že jejich částka je vyšší, než jejich výše v účetnictví, nevytváří se opravné položky, ale zvýšení se zaúčtuje přímo na účet závazků souvztažně na vrub příslušného účtu nákladů.

Při inventarizaci zjištěném trvalém snížení ocenění majetku se proúčtuje snížení na vrub nákladů u zásob na účet 582 – *Manka a škody*, u odpisovaného investičního majetku se provede mimořádný odpis na účet 551 – *Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku* a opraví se odpisový plán. Odpis pohledávky se proúčtuje na základě soudního rozhodnutí o jejím vyrovnání podle zákona o konkurzu a vyrovnání na účtu 588- *Ostatní mimořádné náklady* souvztažně s příslušným majetkovým účtem.

V dané firmě nevznikly žádné inventarizační rozdíly, a proto uvedu řešení na příkladech, jak by vypadalo řešení inventarizačních rozdílů za daných okolností.

#### **4.3 Vzniklé manko do normy u zásob**

Firma má stanoveno procento přirozených úbytků ve výši 5%. Díky toho chybějící, zboží do tohoto procenta vyřeší účetní jednotka tím způsobem, že zaúčtuje skutečnost na straně MD účtu 501 – *Spotřeba materiálu* a na straně DAL účtu 112 – *Materiál na skladě*.

Z mého pohledu by si firma měla stanovit efektivněji toto procento přirozených úbytků a u některých výrobků jako jsou například nitě a další úplně vyřadit z kategorie přirozených úbytků a přeradit je do jiné kategorie.

#### **4.4 Vzniklé manko nad normu u zásob**

U manka nad normu to má firma vyřešeno tím způsobem, že zaměstnanci mají podepsanou hmotnou odpovědnost a díky toho chybějící zásoby jsou povinni zaplatit. Pokud se stane, že materiál opravdu chybí ve větším množství a je to nad normu přirozených úbytků zaúčtuje tuto skutečnost firma následovně:

- nejprve zaúčtuje na straně MD účtu 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* a na straně DAL účtu 112 – *Materiál na skladě*,

- poté předepíše tento chybějící materiál zaměstnanci k úhradě na straně MD účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a na straně DAL účtu 648 – *Ostatní provozní výnosy*,
- poté co zaplatí zaměstnanec toho manko, zaúčtujeme na straně MD účtu 221 – *Bankovní účty* a na straně DAL 335 – *Pohledávky za zaměstnanci*.

#### 4.5 Schodek, přebytek v pokladně

Ve firmě by mohla nastat situace kdy po fyzické inventuře pokladny a po srovnání s dokladovou inventurou nesedí skutečný peněžní stav. Za tento problém by byla zodpovědná Eva Lindhentalová, která je zodpovědná za pokladnu a podepsala hmotnou odpovědnost.

Samozřejmě musí firma tuto skutečnost schodku zaúčtovat a to následovně:

- v pokladně chybí daný peněžní obnos, na straně MD se zaúčtuje na účet 569 – *Manka a škody na finančním majetku* a na straně DAL účtu 211 – *Pokladna*,
- předpis toho schodku zaúčtujeme následovně na straně MD účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a na straně DAL účtu 668 – *Ostatní finanční výnosy*.

Pokud by bylo peněžní hotovosti v pokladně více, než co říká dokladová inventura, zaúčtujeme přebytek takto:

- na straně MD účtu 211 – *Pokladně* a na straně DAL účtu 668 – *Ostatní finanční výnosy*.

#### 4.6 Vypořádání pohledávek

Stává se v mnoha případech, že na konci roku byly vystaveny faktury, ale peníze stále nedošly, proto se používá účet 261 – *Peníze na cestě*. Tímto stylem se vypořádáváme s problémem pohledávek vůči odběratelům, ale na konci účetního období musí jít daný účet zůstatek 0. Skutečnost kdy dluží peníze a my je ke konci roku nemáme ani v pokladně ani na bankovním účtu, vyřešíme následovně danou situaci:

- nejprve vezmeme výši pohledávek, co máme a zaúčtujeme na straně MD účtu 311 – *Pohledávky za odběrateli* a na straně DAL účtu 702 – *Konečný účet rozvahový*,
- jakmile nám následně peníze zaplatí, zaúčtujeme na straně MD účtu 221 – *Bankovní účty* a na straně DAL účtu 311 – *Pohledávky za odběrateli*,
- u jiných pohledávek se to řeší tím způsobem, že firma zaúčtuje na stranu MD účtu 314 – *Jiné pohledávky* a na straně DAL účtu 702 – *Konečný účet rozvahový*.

#### 4.7 Vypořádání závazků

V případě vypořádání závazků vůči dodavatelům ve výši 1 063 982,99 Kč na konci účetního období řeší situaci firma následovně:

- zaúčtovala na straně MD účtu 702 – *Konečný účet rozvažný* a na straně DAL účtu 321 – *Závazky vůči dodavatelům*,
- po zaplacení těchto závazků zaúčtuje účetní jednotka na straně MD účtu 321 – *Závazky vůči dodavatelům* a na straně DAL účtu 221 – *Bankovní účty*,
- u zaměstnanců se závazky ve výši 32 900 Kč účtují na straně MD účtu 702 – *Konečný účet rozvažný* a na straně DAL účtu 331 – *Závazky za zaměstnanci*.

#### 4.8 Vyřazení automobilu

- a) Ve firmě by mohla nastat situace, kdy má zaměstnanec nehodu. Tuto nehodu si ovšem nezavinil sám, ale jiný řidič provozu. Událost se sepíše pro pojišťovnu a následně se jí tento sepis dohody odešle. Pojišťovna tuto událost vyhodnotí tak že automobil předepíše k likvidaci díky špatnému a již nenávratnému stavu vozidla a vyčíslí jeho hodnotu.

Dle této situace si firma zaúčtuje tuto událost jak daňově uznatelnou a to do výše náhrady pojišťovny tak daňově neuznatelnou. A majetek vyřadí z firmy.

Účetně to vyřeší firma následovně:

- vzhledem k tomu že nebyl majetek zcela odepsán, musí firma zaúčtovat řádný odpis za část účetního období. Poté zaúčtuje zůstatkovou cenu na stranu MD účtu 549 – *Manka a škody* a na stranu DAL účtu 082- *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*,
- následně firma vyřadí auto v pořizovací ceně na straně MD účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí* a na straně DAL účtu 022 – *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*,
- firma má také pohledávku za poštovnou do výše jejich náhrady a to zaúčtujeme následovně na stranu MD účtu 378 – *Jiné pohledávky* a na stranu DAL účtu 648 – *Ostatní provozní výnosy*. Pohledávku za zaměstnancem zaúčtujeme na stranu MD účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a na straně DAL účtu 648 – *Ostatní provozní výnosy*,

- poslední účetní operací v tomto případě je úhrada. Od pojišťovny se úhrada zaúčtuje na straně MD účtu 221 – *Bankovní účty* a na straně DAL účtu 378 – *Jiné pohledávky*. Úhrada od zaměstnance se potom zaúčtuje na straně MD účtu 221 – *Bankovní účty* a na straně DAL účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci*.

b) Může ale také nastat taková situace, že měl řidič menší nehodu, kterou si zavinil svým přičiněním. Zaměstnanci si sice platí ve společnosti pojištění proti takovýmto událostem, ale pojišťovna odmítne dát náhradu škody. V tom případě firma opraví vozidlo za své náklady a částku této opravy předepíše zaměstnanci k úhradě.

V tomto případě se to zaúčtuje následovně:

- vzhledem k tomu že nebyl majetek zcela odepsán, musí firma zaúčtovat řádný odpis za část účetního období. Poté zaúčtuje zůstatkovou cenu na stranu MD účtu 549 – *Manka a škody* a na stranu DAL účtu 082- *Oprávký k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*,
- následně firma vyřadí auto v pořizovací ceně na straně MD účtu 082 - *Oprávký k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí* a na straně DAL účtu 022 – *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*,
- pohledávku za zaměstnancem zaúčtujeme na stranu MD účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a na straně DAL účtu 648 – *Ostatní provozní výnosy*,
- poslední účetní operací v tomto případě je úhrada. Úhrada od zaměstnance se potom zaúčtuje na straně MD účtu 221 – *Bankovní účty* a na straně DAL účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci*.

c) Méně pravděpodobná, ale možná situace může nastat v případě, že je automobil ukraden. Tato skutečnost se následně řeší s policií. V případě že policie automobil nenajde a krádež není zaviněna zaměstnancem, zaúčtuje firma následující skutečnosti takto:

- vzhledem k tomu že nebyl majetek zcela odepsán, musí firma zaúčtovat řádný odpis za část účetního období. Poté zaúčtuje zůstatkovou cenu na stranu MD účtu 549 – *Manka a škody* a na stranu DAL účtu 082- *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*,
  - následně firma vyřadí auto v pořizovací ceně na straně MD účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí* a na straně DAL účtu 022 – *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*.
- d) V důsledku opotřebení automobilu by vyřešila firma situaci následujícím způsobem:
- provedla by jednorázový odpis zůstatkové ceny v důsledku fyzické likvidace a to na straně MD účtu 551 – *Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* a na straně DAL účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*,
  - následně firma vyřadí auto v pořizovací ceně a to na straně MD účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí* a na straně DAL účtu 022 – *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*.
- e) Majitel firmy si může kterékoliv vozidlo přearařit do vlastního užívání, ale musí se to zaznamenat v účetnictví firmy a to následovně:
- zaúčtujeme zůstatkovou cenu automobilu převedeného do osobního užívání na straně MD účtu 491 – *Účet individuálního podnikatele* a na straně DAL účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*,
  - druhým krokem je potom vyřazení automobilu v pořizovací ceně na straně MD účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí* a na straně DAL účtu 022 - *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*.
- f) Naposled bych uvedla reálnou situaci, která v podniku v letošním roce nastala a to prodej automobilu. V podniku byly prodány 2 automobily a to Citroen Jumper a Renault Master 3T51829. Tuto skutečnost firma zaúčtovala následujícím způsobem.
- Firma zaúčtovala zůstatkovou cenu automobilu a to na straně MD účtu 541 – *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku* a na straně DAL účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí*.
  - Poté automobil vyřadí v pořizovací ceně z majetku firmy a to na straně MD účtu 082 - *Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí* a na straně DAL účtu 022 - *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*.

- Firma vystavila fakturu za prodané automobily a to zaúčtovala na straně MD účtu 315 – *Ostatní pohledávky* a na straně DAL účtu 641 – *Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*.
- Na závěr byly automobily zaplacený, což se zaúčtovalo na straně MD účtu 221 – *Bankovní účty* a na straně DAL účtu 315 – *Ostatní pohledávky*.

#### 4.9 Opravné položky

V tomto roce firma DOMINO netvořila opravné položky k žádnému majetku ani pohledávkám, proto předvedu na příkladu, jak by to v této firmě vypadalo, kdyby tvořila opravnou položku jak k majetku, tak k pohledávce.

- a) Ve firmě může nastat situace kdy po inventarizaci majetku a závazků firma zjistí, že majetek který se odepisuje, má užitnou hodnotu výrazně nižší než je hodnota účetní po odečtení oprávek. V tom případě firma vytvoří opravnou položku k tomuto majetku a to tímto způsobem zaúčtování:
  - vytvoříme opravnou položku a na straně MD účtu 559 – *Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti* a na straně DAL účtu 092 – *Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku*,
  - na konci účetního období zaznamenáme na straně MD účtu 092 - *Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku* a na straně DAL účtu 702 – *Konečný účet rozvahový*.
- b) V případě kdy má firma například pohledávku kterou vymáhá už delší dobu a rozhodne se, že je tato pohledávka pochybná zaúčtuje tuto skutečnost následovně:
  - vytvoří opravnou položku k dané pohledávce a to na straně MD účtu 579 – *Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti* a na straně DAL účtu 391 – *Opravná položka k pohledávkám*,
  - na konci účetního období se zaúčtuje na straně MD účtu 391 – *Opravná položka k pohledávkám* a na straně DAL účtu 702 – *Konečný účet rozvahový*.

#### 4.10 Daňové dopady

- a) Daňové dopady mank a přebytků



Škody způsobené živelnými pohromami, škody, které jsou způsobeny dle potvrzení policie neznámým pachatelem, škody které jsou kryté pojistkou či jinou výnosovou náhradou a škody na cizím majetku, kdy je účetní jednotka k této náhradě zavázána. Všechny tyto možnosti jsou daňově účinným nákladem.

Manka, která nejsou do normy přirozených úbytků, jsou účinná do výše případných výnosových náhrad (buď to pojistných, nebo od zaměstnanců).

Přebytky jsou výnosem, který se zahrnuje do základu daně.

b) Opravné položky

Opravné položky reguluje Zákon o rezervách, který určí a reguluje výši zákonných opravných položek. Ve většině případů, ale nelze vytvořit tak velkou zákonnou opravnou položku jak je potřeba a proto se vytvářejí také účetní opravné položky. Tyto účetní opravné položky jsou daňově neúčinné a tím pádem nejsou zahrnuty do základu daně jak při tvorbě tak při jejich zrušení.

#### **4.11 Dopady inventarizace na finanční výkazy**

Inventarizace je součástí účetní závěrky a je nutné, aby zobrazovala věrný a poctivý obraz účetnictví.

Inventarizace ovlivňuje finanční výkazy, jako je například cash – flow. Cash - flow se sestavuje buď přímou metodou, nebo nepřímou. U cash – flow nepřímou metodou kterou používá firma DOMINO ovlivňují zejména nepeněžní operace, jako jsou odpisy nebo opravné položky. Negativní vliv na cash – flow má například nákup zboží, protože to znamená finanční výdeje, ale také zvýšení stavu pohledávek má negativní vliv na tento finanční ukazatel. Naopak pozitivní vliv na cash – flow má zvýšení stavu závazků a to z toho důvodu že má účetní jednotka finanční prostředky k dispozici.

Výkaz zisku a ztrát ovlivňuje účetní jednotka inventarizací vzhledem k výsledkům inventarizačních rozdílů, jako jsou manka do normy, nad normu a přebytky a jejich určení vzhledem k jejich daňové uznatelnosti.

Firma ovlivňuje svou inventarizací cash – flow jak pozitivně tak negativně díky svým pohledávkám a závazkům. Z výsledků inventarizace převažuje spíše pozitivní vliv a tím je výše závazků firmy.

## 5 Závěr

Bakalářská práce je zaměřena na inventarizaci majetku a závazků.

V teoretické části je vysvětlena inventarizace majetku a závazků a rovněž náplň inventarizace s druhy dílčích inventur a jejich využitím. Uvedeny jsou taktéž nezbytné náležitosti pro inventarizační směrnice a písemnosti, se zmínkou o úkolech a povinnostech dílčí inventarizační komise a oceňování majetku a závazků. Hlavním tématem této bakalářské práce je problematika dohod o hmotné odpovědnosti s přihlédnutím k povinností a následkům s odpovědností spojené. Teoretická část je zaměřena především na inventarizační rozdíly, opravné položky a jejich následné nejvhodnější řešení pro inventarizaci majetku a závazků.

Co se týče praktické části, je zaměřena na firmu DOMINO, jež sloužila jako podklad pro praktickou ukázkou inventarizace majetku a závazků. V první řadě je potřeba popsat činnost firmy a rovněž náplň inventarizačních směrnic, která je v této bakalářské práci rovněž uvedena. Dále je nezbytné zmínit oceňování v podniku, vypořádací rozdíly a opravné položky.

Dle inventarizace majetku a závazků jsou uvedeny pohledávky, závazky, poskytnuté zálohy i odpisy daného majetku firmy s následným zjištěním stavu ke konci roku.

V daném roce nastal jen prodej dvou nákladních automobilů a tato skutečnost je zmíněna v poslední sekci praktické části.

Především díky nedostatku inventarizačních rozdílů je možno aplikovat situace, které by mohly nastat a jejich následné vypořádání dle vnitropodnikových směrnic firmy DOMINO.

V poslední části jsou uvedeny daňové dopady inventarizačních rozdílů a provázanost inventarizace majetku a závazků s finančními výkazy.

Dle mého názoru je pro firmu přínosné zaměřit se především na problematiku manka do normy. Na druhou stranu je nutné ocenit jejich dohody o hmotné odpovědnosti, které jsou sepsány se zaměstnanci a tudíž jejich úspěšné snížení inventarizačních rozdílů.

## Seznam použité literatury

### Odborná literatura

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2012*. 9. Vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 712 s. ISBN 978-80-7357-744-5

LOUŠA, Ing. František. *Zákon o účetnictví v praxi*. 3. Vyd. Praha: GRADA Publishing, a. s., 2006. 128 s. ISBN 80-247-1578-3

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2006*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 878 s. ISBN 80-7263-313-9

SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5.

SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. 1. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2005. 336 s. ISBN 80-7273-117-3.

SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace v praxi, otázky a odpovědi*. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2006. 292 s. ISBN 80-247-1921-5

SLÁDKOVÁ, Eva a kol. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 452 s. ISBN 978-80-7357-434-5.

SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice*. 1. vyd. Brno: Computer Ppress, a.s., 2006 179 s. ISBN 80-251-0924-0.

### Časopisy

CARDOVÁ, Zdenka. Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále, 1/2012, ročník XIII , Účetní závěrka s. 38-42.

Komora auditorů ČR. 10/2012 ročník XIX, ISSN 1210-9096, vnitropodnikové směrnice, s. 11-14.

Čouková, Pěva. Komora auditorů ČR. 1/2013 ročník XIX, ISSN 1210-9096, Inventarizace, s. 20-25.

Svobodová, Jaroslava. Finanční, daňový a účetní bulletin, 3/2012, ISSN 1210-5570, Vedení účetnictví a úpravy právní předpisů v oblasti účetnictví vybraných účetních jednotek, s.38-43.

Louša, František. Účetnictví v praxi 2/2013 ročník XVII, ISSN 1211-7307, Přeceňování nakoupených zásob, s. 35-37.

Účetnictví v praxi 12/2012 s. 4

Pilařová, Ivana. Účetnictví v praxi, 1/2013, Účetní závěrka a inventarizace roku 2012, s. 24-27

### **Internetové zdroje**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví [online]. Dostupné z:

<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

Vyhláška 270 ze dne 8. září 2010 o inventarizaci majetku a závazků [online]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/270\\_2010\\_vyhlaska\\_o\\_inventarizaci\\_majetku\\_a\\_zvazku.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/270_2010_vyhlaska_o_inventarizaci_majetku_a_zvazku.pdf)

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. Část jedenáctá – Náhrada škody [online]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/zakonik-prace/cast11h2.aspx>

Lukášová, Miriam. Jak na inventarizaci při účetní závěrce. Podnikatel.cz [online]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/inventarizace-soucast-ucetni-zaverky/>

Svoboda, Patrik a Hana Bohušová. Inventarizace majetku a závazků. Účetní kavárna.cz [online]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2820v3638-inventarizace-majetku-a-zavazku/>

Cardová, Zdenka. Dokladové inventury [online]. Dostupné z:

<http://www.vedeni-ucetnictvi.org/a-dokladove-inventury>

Svobodová, Martina. Inventarizace – způsob ověření věcné správnosti a průkaznosti účetnictví a ověření reálnosti ocenění majetku a závazků [online]. Dostupné z: [www.auditucetnictvi.cz/web/smernice/Inventarizace03.doc](http://www.auditucetnictvi.cz/web/smernice/Inventarizace03.doc)

Povinnosti účetní jednotky – účetní doklad, archivace, inventarizace. Firemní finance.cz [online]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/dane-a-ucetnictvi/informace/ucetnictvi/ucetni-jednotka/>

Fitříková, Dagmar a Procházková Dagmar. Chybějící majetek plátce z účetního a daňového pohledu. Daňři online.cz [online]. Dostupné z:

<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d7922v10577-chybejici-majetek-platce-z-ucetniho-a-danoveho-pohledu/>

Bulla, Miroslav. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Daňři online.cz [online]. Dostupné z:

<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d4436v6388-cus-c-013-dlouhodoby-nehmotny-a-hmotny-majetek/>

Novotný, J. Vyřazení dlouhodobého majetku. Accontes.cz [online]. Dostupné z:

<http://www.accontes.cz/vyrazeni-dlouhodobeho-majetku>

Schiffer, Vladimír. Interní účetní směrnice doporučené. Účetní kavárna.cz [online]. Dostupné z:

<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d25847v34207-vyznam-a-poslani-vnitrnich-ucetnich-predpisu/>

Šebestíková, Viola. Opravné položky k majetku. Účetní kavárna.cz [online]. Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d6914v9679-opravne-polozky-k-majetku/?search\\_query=opravn%C3%A9+polo%C5%BEky+%C5%A0ebest%C3%ADkov%C3%A1&search\\_results\\_page=](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d6914v9679-opravne-polozky-k-majetku/?search_query=opravn%C3%A9+polo%C5%BEky+%C5%A0ebest%C3%ADkov%C3%A1&search_results_page=)

Pilařová Ivana, Daňové problémy na dani z příjmů navazující na účetní závěrku podnikatelů. Účetní kavárna.cz [online]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1823v1842-danove-problemy-na-dani-z-prijmu-navazujici-na-ucetni-zaverku/>

## Seznam zkratk


DIK	Dílčí inventarizační komise
ZoÚ	Zákon o účetnictví
D	Strana dal
MD	Strana má dáti

## Prohlášení o využití výsledku bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2013

  
.....  
jméno a příjmení studenta

## **Seznam příloh**

Tabulka č. 1 Pohledávky firmy DOMINO

Tabulka č. 2 Závazky firmy DOMINO

Tabulka č. 3 Poskytnuté zálohy firmy DOMINO

Tabulka č. 4 Závazky vůči zaměstnancům firmy DOMINO